

Metodický pokyn CHJ č. 6



Centrální harmonizační jednotka
Ministerstvo financí ČR

Manuál interního auditu

Doporučený vzor

Verze 3.0

Právní stav k 1. 1. 2027

Obsah

Úvod.....	2
1 Regulatorní rámec.....	3
2 Strategie a plánování interního auditu.....	3
3 Příprava na provádění auditních zakázek	6
4 Realizace interního auditu.....	10
5 Poradenská činnost.....	15
6 Sledování plnění opatření	16
7 Podezření nebo zjištění narušení nezávislosti.....	18
8 Komunikace s vedoucím orgánu veřejné správy a jeho vedením	18
9 Provádění dalších činností uvedených ve statutu interního auditu.....	19
10 Přílohy	20
Příloha č. 1 – Matice rizik a kontrol posuzované činnosti	22
Příloha č. 2 – Záznamový list	23
Příloha č. 3 – Dokumentace zjištění.....	24

Úvod

Ministerstvo financí s odkazem na ustanovení § 4 odst. 1 zákona č. 2/1969 Sb., o zřízení ministerstev a jiných ústředních orgánů státní správy České republiky, ve znění pozdějších předpisů, které s účinností od 1. 1. 2027 stanoví, že je Ministerstvo financí ústředním orgánem státní správy pro řízení a kontrolu veřejných financí, vydává vzorový Manuál interního auditu (dále jen „Manuál“). Manuál slouží jako metodická podpora pro nastavení správných postupů pro výkon interního auditu v orgánech veřejné správy a pro sdílení dobré praxe.

Obsah Manuálu vychází z příslušných ustanovení zákona č. 231/2025 Sb., o řízení a kontrole veřejných financí (dále jen „zákon o řízení a kontrole“), a zejména z Globálních standardů interního auditu (dále „Globální standardy“), podle nichž útvar interního auditu, v souladu s ustanovením § 20 zákona o řízení a kontrole, interní audit vykonává. Globální standardy byly vyhlášeny ve Sbírce zákonů sdělením Ministerstva financí č. 419/2025 Sb., o vyhlášení mezinárodních standardů interního auditu. Globální standardy v plném znění jsou dostupné v anglickém originále na [internetových stránkách Institutu interních auditorů](#) (IIA), a v českém překladu na [internetových stránkách Českého institutu interních auditorů](#) (ČIIA).

Tento Manuál stanoví doporučené zásady a postupy výkonu interního auditu, které povedou útvar interního auditu systematickým a metodickým způsobem k naplňování strategie interního auditu, vypracování plánu interního auditu a dodržování Globálních standardů a legislativních požadavků daných zákonem o řízení a kontrole při výkonu interního auditu. V souladu se standardem 9.3 Metodiky manuál vydává vedoucí útvaru interního auditu a je závazný pro všechny zaměstnance útvaru interního auditu, kteří o něm musí být proškoleni. Vedoucí útvaru interního auditu je povinen tento manuál pravidelně vyhodnocovat a podle potřeby aktualizovat tak, aby se činnost útvaru interního auditu zlepšovala a reagovalo se na významné změny, které útvar ovlivňují. Manuál interního auditu musí být v souladu se statutem interního auditu platným v daném orgánu veřejné správy (viz též [metodický pokyn CHJ č. 5 – Statut interního auditu](#)).

Metodický pokyn je členěn na kapitoly, které jsou uvedeny teoretickou částí, která shrnuje požadavky zákona o řízení a kontrole a Globálních standardů ve vztahu k obsahu dané kapitoly. Následně každá kapitola obsahuje návrh vzorového článku Manuálu, který je třeba formulovat a konkretizovat podle potřeb a dalších okolností působících v daném orgánu veřejné správy.

1 Regulatorní rámec

Požadavek na stanovení závazných zásad a postupů při výkonu interního auditu vychází z Globálních standardů. Obecně je požadavek na stanovení metodik interního auditu deklarován ve standardu 9.3 Metodiky, který také specifikuje rámcové oblasti, pro které bude s největší pravděpodobností nezbytné metodiky stanovit. Metodiky interního auditu doplňují Globální standardy tím, že poskytují konkrétní pokyny a kritéria, která pomáhají interním auditorům implementovat Globální standardy a kvalitně poskytovat služby. Metodiky interního auditu by měly zohledňovat také procesy a postupy pro komunikaci, řešení provozních a administrativních záležitostí a dohled nad útvarem interního auditu.

Kromě obecného požadavku na zpracování metodik ve standardu 9.3 Metodiky jsou požadované metodiky specifikovány v jednotlivých standardech napříč Globálními standardy. Takto je např. specifikována potřeba metodiky k vyhodnocení potenciálních zjištění a ke zjištění jejich příčiny, následku a závažnosti ve standardu 14.3, metodiky k postupům při zdůvodňování, komunikaci a projednávání doporučení a akčních plánů ve standardu 14.4 nebo metodiky k hodnocení závěrů zakázky ve standardu 14.5. Jaké musí být vydány metodiky podle Globálních standardů je komplexně popsáno ve [stanovisku CHJ č. 8/2025 k publikaci vnitřních předpisů a metodik za účelem zajištění souladu s Globálními standardy interního auditu](#) publikovaném na stránkách Ministerstva financí.

Standard 9.3 Metodiky zároveň připouští, že se v závislosti na okolnostech může forma, obsah, úroveň podrobností a míra dokumentace metodik lišit. Metodiky mohou existovat jako samostatné dokumenty (např. standardní provozní postupy) nebo mohou být shromážděny v manuálu interního auditu či integrovány do softwaru pro řízení interního auditu. Tento metodický pokyn se snaží zohledňovat převažující podmínky v orgánech veřejné správy, kdy se jako dobrá praxe jeví metodiky shromáždit v komplexnějších dokumentech, jako je manuál interního auditu, program pro zajišťování a zvyšování kvality či etický kodex interních auditorů. Obecně ale platí, že si vedoucí útvaru interního auditu může parametry metodik nastavit podle potřeb a zvyklostí každého orgánu veřejné správy.

MANUÁL INTERNÍHO AUDITU

ČI. I

Preamble

- (1) Interní auditor postupuje při výkonu interního auditu v souladu se zákonem č. 231/2025 Sb., o řízení a kontrole veřejných financí, Globálními standardy interního auditu vydanými Institutem interních auditorů¹ a Statutem interního auditu².
- (2) V souladu se standardem 9.3 Metodiky Globálních standardů interního auditu tento manuál stanoví zásady a postupy, kterými se řídí činnost interního auditu.

2 Strategie a plánování interního auditu

Část Manuálu věnovaná strategickému plánování interního auditu metodicky upravuje proces vypracování, zavedení a vyhodnocování strategie interního auditu a plánování interního auditu. Plánování interního auditu má oporu v ustanoveních § 21 zákona o řízení a kontrole, které předpokládá zpracování

¹ Povinné požadavky jednotlivých Globálních standardů byly vyhlášeny sdělením Ministerstva financí č. 419/2025 Sb., o vyhlášení mezinárodních standardů interního auditu. Globální standardy jsou ale komplexnější a je tedy vhodné přihlásit se k závazku dodržovat je celé.

² Uveďte konkrétní název vnitřního předpisu, který ve Vašem orgánu veřejné správy plní funkci statut interního auditu.

střednědobého a ročních plánů interních auditů, a to na základě posouzení rizik. Z pohledu Globálních standardů je plánování interního auditu upraveno zejména ve standardu 9.2 Strategie interního auditu a standardu 9.4 Plán interního auditu. S plánováním ale souvisí i všechny ostatní standardy principu 9 Plánujte strategicky, jehož záměrem je strategicky plánovat tak, aby postavení útvaru interního auditu umožňovalo naplňování mandátu interního auditu a dosahování dlouhodobých cílů. Útvar interního auditu s vhodnými zdroji a postavením vytváří a realizuje strategii na podporu úspěšné činnosti daného orgánu veřejné správy a vypracovává plán interního auditu. To vyžaduje předně hluboké porozumění mandátu interního auditu a procesům řízení a správy, řízení rizik a řídicím a kontrolním procesům v orgánu veřejné správy. Kromě toho vedoucí útvaru interního auditu musí, pro potřebu plánování, koordinovat svou činnost s interními a externími poskytovateli ujišťovacích služeb (např. Nejvyšší kontrolní úřad, poradenské společnosti nebo interní útvary řešící kybernetickou bezpečnost či kvalitu, cosourcing interního auditu apod.).

Povinnost vypracovat strategii interního auditu zákon o řízení a kontrole výslovně nestanovuje, je to ale požadavek Globálních standardů, který je třeba respektovat pro dosažení souladu. Strategii lze vypracovat samostatně nebo jako součást střednědobého plánu interního auditu, který bude prvky strategie (vize, strategické cíle a podpůrné iniciativy) obsahovat. Vize popisuje požadovaný budoucí stav interního auditu a udává směr, který pomůže útvaru interního auditu naplňovat jeho mandát. Strategické cíle podporující vizi musí být konkrétní, měřitelné, dosažitelné, věcně související a časově vymezené (SMART). Podpůrné iniciativy mohou zahrnovat např. příležitosti, jak pomoci interním auditorům rozvíjet jejich kompetence, zavedení a použití technologií, pokud zlepšují efektivitu útvaru interního auditu, příležitosti ke zlepšení útvaru interního auditu jako celku. Opatření, která vyplynou z určených strategických cílů a podpůrných iniciativ, by ve střednědobém plánu měla být seřazena podle priorit a měl by být stanoven časový rámec jejich zavedení.

Kromě střednědobého plánu interního auditu požaduje zákon o řízení a kontrole zpracování ročního plánu interního auditu, byť Globální standardy výslovně roční plán nepožadují (může být i kratší nebo kontinuální apod.). Plány interního auditu vycházejí zejména z dokumentovaného posouzení strategií, cílů a rizik orgánu veřejné správy, ale také z podnětů od vedoucího orgánu veřejné správy a vrcholového vedení. Vedoucí útvaru interního auditu v plánech zohlední také poznatky týkající se řízení a správy společnosti, řízení rizik a řídicích a kontrolních procesů získané interními auditory a v neposlední řadě musí brát v úvahu i celou šíři mandátu útvaru interního auditu a pokrytí vysoce rizikových oblastí.

Roční plán interního auditu by měl obsahovat:

- zdroje a hodiny (člověkodny) dostupné pro zakázky i jiné administrativní a neauditní činnosti nebo iniciativy zaměřené na zlepšení činnosti útvaru interního auditu,
- seznam navrhovaných zakázek a souvisejících analýz s uvedením
 - zda se jedná o ujišťovací nebo poradenské zakázky,
 - na jaké organizační útvary nebo cíle společnosti jsou zaměřeny,
 - oblasti zaměření (finanční, compliance, provozní, kybernetické bezpečnosti atd.),
- odůvodnění výběru každé navrhované zakázky, např. významnost rizika, témata a trendy v dané společnosti (tj. kořenová příčina), regulatorní požadavek nebo doba od poslední zakázky,
- obecný účel a předběžný rozsah každé navrhované zakázky,
- procento hodin (člověkodnů) vyhrazených pro nepředvídané události a ad hoc požadavky,
- další soubor zakázek, které by byly provedeny, kdyby byly k dispozici dodatečné zdroje (může pomoci vedení orgánu veřejné správy posoudit dostatečnost zdrojů pro interní audit).

Plán interního auditu musí být podle potřeby vyhodnocován a revidován a také včas komunikován s vrcholovým vedením a vedoucím orgánu veřejné správy. Plány interního auditu a jejich aktualizace schvaluje vedoucí orgánu veřejné správy.

Strategie i plány interního auditu by měly být vhodným způsobem zveřejněny pro potřeby zaměstnanců orgánu veřejné správy. Důvodem je jednak transparentnost interního auditu, kdy by si každý měl mít možnost zjistit zda, kdy a proč bude ten který proces a příslušný organizační celek auditován. Zároveň je zveřejnění strategie a plánů správným krokem k pochopení interního auditu zaměstnanci orgánu veřejné správy a ke zvyšování jeho důvěryhodnosti.

Čl. II

Strategie interního auditu

- (1) Vedoucí útvaru interního auditu zodpovídá za vypracování a zavedení střednědobého plánu, včetně strategie interního auditu, na období [...] let³.
- (2) Střednědobý plán interního auditu obsahuje
 - a. vizi, která popisuje požadovaný budoucí stav útvaru interního auditu,
 - b. strategické cíle pro naplnění vize,
 - c. podpůrné iniciativy, které popisují konkrétní kroky k dosažení jednotlivých strategických cílů, včetně časového rámce jejich zavedení,
 - d. priority interního auditu z hlediska potřeb orgánu veřejné správy.
- (3) Při vypracovávání střednědobého plánu interního auditu vedoucí útvaru interního auditu vychází zejména z
 - a. mandátu interního auditu,
 - b. předpokládaných záměrů a cílů orgánu veřejné správy na víceleté období,
 - c. porozumění procesům a rizikům v orgánu veřejné správy, včetně poznatků interního auditu ze své činnosti a výsledků činnosti orgánu veřejné správy,
 - d. očekávání vedoucího orgánu veřejné správy a vedoucích zaměstnanců.
- (4) Střednědobý plán interního auditu a jeho aktualizace schvaluje po projednání s vedoucím útvaru interního auditu a vrcholovým vedením vedoucí orgánu veřejné správy.
- (5) Vedoucí útvaru interního auditu střednědobý plán pravidelně, minimálně jednou ročně, vyhodnocuje a toto vyhodnocení uvádí v roční zprávě o výsledcích interního auditu předkládané podle ustanovení § 28 zákona o řízení a kontrole.
- (6) Součástí vyhodnocení střednědobého plánu je
 - a. plnění časového plánu implementace⁴,
 - b. míra plnění strategických cílů a podpůrných iniciativ,
 - c. analýza vlivu případných změn okolností uvedených v odstavci (3) na střednědobý plán interního auditu a potřeby jeho aktualizace.

Čl. III

Plánování interního auditu

³ V souladu s ustanovením § 21 odst. 1 zákona o řízení a kontrole musí být střednědobý plán sestaven alespoň na 3 roky.

⁴ Implementace opatření a úkolů plynoucích ze strategických cílů, podpůrných iniciativ a priorit interního auditu.

- (1) Vedoucí útvaru interního auditu zodpovídá za vytvoření a plnění ročního plánu interního auditu, který vychází ze střednědobého plánu interního auditu a který podporuje dosažení cílů orgánu veřejné správy.
- (2) Roční plán interního auditu vychází ze zdokumentovaného hodnocení
 - a. cílů, strategií a úkolů orgánu veřejné správy, včetně legislativních požadavků,
 - b. rizik,⁵ včetně rizik vysoce rizikových oblastí,
 - c. podnětů vedoucího orgánu veřejné správy a vedoucích zaměstnanců
 - d. zjištění vnitřního kontrolního systému a dalších poznatků interních auditorů z této oblasti,
 - e. výsledků a plánů externích a interních kontrol.
- (3) Roční plán interního auditu obsahuje
 - a. dostupné zdroje na výkon interního auditu a dalších činností, včetně zdrojů vyhrazených pro odbornou přípravu interních auditorů, nepředvídané události a ad hoc požadavky,
 - b. u každé plánované auditní zakázky
 - i. věcné zaměření a typ⁶,
 - ii. její cíle a předběžný rozsah,
 - iii. odůvodnění výběru do plánu,
 - iv. auditovaná osoba⁷ nebo osoby, je-li to aktuální,
 - v. časové rozvržení,
 - c. další soubor zakázek, které by byly provedeny, kdyby byly k dispozici dodatečné zdroje nebo se uvolnily kapacity útvaru interního auditu,
- (4) Vedoucí útvaru interního auditu roční plán pravidelně, minimálně jednou ročně, vyhodnocuje a toto vyhodnocení uvádí v roční zprávě o výsledcích interního auditu předkládané podle ustanovení § 28 zákona o řízení a kontrole.
- (5) Roční plán interního auditu, jeho změny a zařazení mimořádných interních auditů schvaluje vedoucí orgánu veřejné správy po projednání s vedoucím útvaru interního auditu.
- (6) Schválené střednědobé i roční plány interního auditu a jejich aktualizace jsou k dispozici zaměstnancům orgánu veřejné správy [.....]⁸.

3 Příprava na provádění auditních zakázek

Interní auditoři musí plánovat každou auditní zakázku (interní audit nebo poradenskou zakázku) s využitím systematického a metodického přístupu. Plánování zakázky začíná pochopením výchozích očekávání od

⁵ Vedoucí útvaru interního auditu pro tyto účely vychází z hodnocení rizik provedeného vedoucími a jinými zaměstnanci orgánu veřejné správy, musí však tyto informace o rizicích podrobit vlastní kritické analýze.

⁶ Uvede se, zda se jedná o ujišťovací nebo poradenskou zakázku, případně typ interního auditu.

⁷ Auditovanou osobou se rozumí orgán veřejné správy, organizační útvar orgánu veřejné správy, právnická nebo fyzická osoba, u kterých je vykonáván interní audit (§ 2 odst. 6 zákona o řízení a kontrole),

⁸ Např. na intranetu / na sdíleném disku / v informačním systému / v sekretariátech všech odborů.

zakázky a důvodu, proč byla zahrnuta do plánu interního auditu. Při plánování interní auditori shromažďují informace, které jim umožní porozumět posuzované činnosti a posoudit rizika související s danou činností. Hodnocení rizik posuzované činnosti umožňuje interním auditorům identifikovat rizika a stanovit jejich priority, aby tak určili cíle a rozsah auditní zakázky. Interní auditori také určí hodnotící kritéria a zdroje potřebné k provedení zakázky a vypracují její pracovní program, kde musí být popsány konkrétní kroky, které budou provedeny. Interní auditori jsou odpovědní za účinnou komunikaci ve všech fázích auditní zakázky, a to jak ve vztahu k vedoucímu orgánu veřejné správy, tak i k auditovaným osobám.

Příprava na každou auditní zakázku by měla začít identifikací a shromážděním spolehlivých, relevantních a dostatečných informací, které musí interní auditori posoudit, aby porozuměli, jak mají procesy posuzované činnosti fungovat. Na základě tohoto posouzení musí interní auditori identifikovat a vyhodnotit rizika, která jsou potenciálně významná pro cíle posuzované činnosti a stanovit jejich priority. Interní auditori musí také identifikovat kritéria⁹, která vedení používá k měření toho, zda daná činnost dosahuje svých cílů (viz standard 13.4 Hodnotící kritéria). Příkladem vhodných kritérií jsou např. zákony, vnitřní akty řízení, smluvní závazky, klíčové ukazatele výkonu, zavedené postupy, očekávání vycházející z navrženého řídicího a kontrolního mechanismu, standardy apod. V případě, že kritéria nejsou přiměřená, musí interní auditori vhodná hodnotící kritéria nalézt ve spolupráci s vedoucími zaměstnanci, případně s vedoucím orgánem veřejné správy. Informace a dokumentaci potřebnou k vyhodnocení rizik a zahájení tvorby pracovního programu, kterou nelze získat jinak, interní auditori musejí získat od vedení auditované činnosti v rámci vzájemné komunikace. Vyžádání si potřebných informací může mít písemnou i ústní formu. Povinnou součástí komunikace při provádění interních auditů je pak předložení oznámení o zahájení interního auditu¹⁰, v jehož rámci může být vedení informováno o cílech, rozsahu a načasování interního auditu.

Před sestavením programu interního auditu je nutné stanovit a zdokumentovat cíle a rozsah zakázky. Cíle musí vyjadřovat účel interního auditu a musí být dostatečně konkrétní, včetně cílů stanovených zákony nebo regulatorními předpisy. Rozsah interního auditu musí být dostatečný pro dosažení cílů zakázky. Pokud je identifikováno omezení rozsahu, musí být toto projednáno s vedením s cílem dosáhnout řešení. Omezením rozsahu jsou takové podmínky v rámci ujišťovací zakázky, jakými jsou omezení zdrojů nebo omezení přístupu k pracovníkům, fyzickým objektům, datům a informacím, které brání interním auditorům provádět práci tak, jak předpokládá pracovní program interního auditu. Interní auditori musí mít také možnost flexibilně měnit cíle a rozsah zakázky, pokud tato potřeba vyplývá z auditní práce v průběhu zakázky.

Při tvorbě vlastního programu auditní zakázky se vychází ze standardu 13.6 Pracovní program. Pracovní program zakázky musí vycházet z informací získaných během plánování zakázky, a pokud je to relevantní, i z výsledků hodnocení rizik auditované činnosti. Pracovní program zakázky musí stanovit zejména kritéria pro hodnocení jednotlivých cílů, úkoly k dosažení cílů zakázky, metodiky, včetně analytických postupů, které mají být použity, pomůcky k provádění úkolů a interní auditori nebo přizvané osoby určené k provedení jednotlivých úkolů. Vedoucí útvaru interního auditu musí posoudit a schválit pracovní program zakázky před začátkem jeho realizace a v případě identifikace potřeby jakýchkoli následných změn tak učinit neprodleně. Pokud je v orgánu veřejné správy pouze samostatný interní auditor nebo se realizuje mimořádný interní audit mimo roční plán, je vhodné, aby program interního auditu schvaloval vedoucí orgánu veřejné správy.

Na přípravě a sestavování programu auditní zakázky se podílí především auditori pověřeni provedením zakázky ve spolupráci s vedoucím útvaru interního auditu nebo supervizorem. Auditori k provedení konkrétní auditní zakázky pověřuje vedoucí útvaru interního auditu, který také určí vedoucího auditorského týmu. Zákon o řízení a kontrole ani Globální standardy nestanovují způsob ani formu pověření, je tedy na vedoucím útvaru interního auditu, jak si pověřování a související komunikaci nastaví.

⁹ U poradenských zakázek nemusí být hodnotící kritéria, stejně jako dokumentované hodnocení rizik a shromažďování důkazů, potřeba. Záleží na charakteru zakázky a domluvě s příslušnými zainteresovanými subjekty.

¹⁰ V souladu s ustanovením § 23 zákona o řízení a kontrole je interní audit zahájen předložením oznámení o zahájení interního auditu.

Pověřit auditorský tým lze např. samostatným pověřením, v rámci ročního plánu interního auditu nebo pověřením deklarovat v rámci programu auditní zakázky nebo oznámení o zahájení interního auditu. Samostatný interní auditor je vždy brán jako vedoucí jednočlenného auditorského týmu. Bude-li k výkonu interního auditu v postavení přizvané osoby přizvána fyzická osoba, která není zaměstnancem útvaru interního auditu, musí pověření této osobě vydat vedoucí orgánu veřejné správy, není-li např. ve Statutu interního auditu stanoveno jinak.

Čl. IV

Příprava na provádění auditních zakázek

- (1) Vedoucí útvaru interního auditu před zahájením přípravné fáze auditní zakázky pověří auditory k jejímu provedení a určí vedoucího auditního týmu. Je-li k dosažení účelu auditní zakázky nezbytné přizvat fyzickou osobu, která není zaměstnancem útvaru interního auditu (přizvaná osoba), předloží vedoucí útvaru interního auditu vedoucímu orgánu veřejné správy ke schválení samostatné pověření k provedení dané zakázky pro tuto osobu. Vedoucí útvaru interního auditu přizvanou osobu prokazatelně poučí o jejích právech a povinnostech při účasti na auditní zakázce.
- (2) V rámci přípravy na auditní zakázku interní auditoři vlastní činností, z podkladů auditované osoby nebo z jiných zdrojů shromažďují spolehlivé, relevantní a dostatečné informace a dokumenty týkající se
 - a. strategií, cílů a rizik orgánu veřejné správy relevantních pro posuzovanou činnost,
 - b. rizikové tolerance¹¹ orgánu veřejné správy, pokud je stanovena,
 - c. hodnocení rizik, kterým je podpořen plán interního auditu,
 - d. procesů řízení a správy orgánu veřejné správy, řízení rizik a řídicích a kontrolních procesů posuzované činnosti,
 - e. rámců, návodů a dalších kritérií, která lze použít k hodnocení účinnosti těchto procesů,
 - f. požadavků legislativy,
 - g. výsledků a plánů externích a interních kontrol nebo předešlých interních auditů týkajících se posuzované činnosti.
- (3) Interní auditoři musí
 - a. posoudit shromážděné informace, aby porozuměli, jak mají procesy fungovat,
 - b. identifikovat rizika, která budou posuzovat, prostřednictvím
 - i. identifikace rizik, která jsou potenciálně významná pro cíle posuzované činnosti,
 - ii. zohlednění rizik specifických pro podvody, případně další vysoce rizikové oblasti,
 - iii. vyhodnocení významnosti rizik a stanovení jejich priority pro následné posouzení,

¹¹ Riziková tolerance se obecně posuzuje na základě odborného úsudku v návaznosti na porozumění procesů řízení a správy orgánu veřejné správy a porozumění zásadám, které jeho vedení uplatňuje pro akceptaci rizik.

- c. identifikovat kritéria, která vedení používá k posouzení toho, zda daná činnost dosahuje svých cílů.
- (4) Na základě zdokumentovaných výsledků hodnocení rizik posuzované činnosti interní auditoři stanoví a zdokumentují cíle a rozsah auditní zakázky. Cíle zakázky musí reflektovat účel interního auditu a popisovat konkrétní cíle, kterých má být dosaženo, včetně cílů stanovených zákony a/nebo regulačními předpisy. Rozsah musí stanovit zaměření a hranice auditní zakázky tím, že specifikuje činnosti, místa, procesy, systémy, součásti a časové období, která mají být předmětem auditní zakázky, a další prvky, které mají být prověřeny. Rozsah auditní zakázky musí být dostatečný pro dosažení cílů zakázky.
- (5) Pokud je v průběhu auditní zakázky identifikováno omezení jejího rozsahu, včetně omezení zdrojů nebo přístupu k pracovníkům, fyzickým objektům, datům a informacím, které brání interním auditorům provádět práci tak, jak předpokládá pracovní program, vedoucí útvaru interního auditu to projedná s vedoucím auditované činnosti, případně eskaluje na úroveň vedoucího orgánu veřejné správy.
- (6) Interní auditoři určí nejvhodnější hodnotící kritéria, která budou použita pro hodnocení stavu posuzované činnosti. Nejsou-li zavedená kritéria přiměřená, musí vhodná hodnotící kritéria nalézt prostřednictvím diskuze s příslušnými vedoucími zaměstnanci a/nebo s vedoucím orgánem veřejné správy.
- (7) Interní audit je zahájen předložením oznámení o zahájení interního auditu auditované osobě. Oznámení podepisuje vedoucí útvaru interního auditu a musí obsahovat stanovené cíle, rozsah, načasování interního auditu a složení auditorského týmu.
- (8) Oznámení předloží vedoucí auditorského týmu auditované osobě zpravidla na osobní schůzce, aby v rámci osobní komunikace
- a. byl vytvořen základ pro spolupráci a otevřený dialog,
 - b. mohl být naplánován harmonogram interního auditu, který nebude kolidovat s jinými významnými událostmi auditované osoby,
 - c. mohlo být projednáno vyhodnocení rizik posuzované činnosti interními auditory,
 - d. mohly být od auditované osoby vyžádány informace a dokumenty potřebné k zahájení tvorby programu interního auditu.
- (9) Práce provedené během přípravy na výkon interního auditu, včetně výsledků úvodní osobní schůzky, se dokumentují v pracovních dokumentech¹².

Čl. V

Program auditní zakázky

- (1) Na základě shromážděných informací, hodnocení rizik a stanovených cílů a rozsahu interního auditu vedoucí auditorského týmu vypracuje program auditní zakázky.
- (2) Program interního auditu je podrobným pracovním plánem, který obsahuje běžné formální náležitosti, a musí stanovit zejména
- a. kritéria pro hodnocení jednotlivých cílů,
 - b. úkoly k dosažení cílů auditní zakázky, včetně auditorů určených k jejich provedení,

¹² Pracovním dokumentem mohou být např. matice rizik a kontrol (viz Příloha č. 1), záznamové listy (viz Příloha č. 2) nebo jiné pomocné pracovní dokumenty. Pracovní dokumenty mohou být upraveny v šablonách, která budou přílohou manuálu.

- c. metodiky¹³, včetně analytických postupů, které mají být použity, a pomůcek k provádění úkolů.
- (3) Program interního auditu a jeho případné změny v průběhu interního auditu schvaluje vedoucí útvaru interního auditu¹⁴. Program mimořádného interního auditu operativně zařazeného mimo schválený roční plán na vyžádání vedoucího orgánu veřejné správy schvaluje vedoucí orgánu veřejné správy.

4 Realizace interního auditu

Podle ustanovení § 23 zákona o řízení a kontrole se interní audit zahajuje předložením oznámení o zahájení interního auditu auditované osobě. Tento úkon je vhodné spojit s úvodní schůzkou, na které je auditovaná osoba seznámena zejména s hodnocením rizik, počátečními cíli, rozsahem a načasováním interního auditu. Zároveň je to příležitost pro nezbytné úpravy přístupu k internímu auditu a nastavení průběžné komunikace (viz čl. IV odst. 7 a 8 vzorového Manuálu). Vlastní realizace interního auditu pak spočívá ve shromažďování informací a provádění analýz a hodnocení k naplnění programu interního auditu, což umožňuje poskytnout ujištění a identifikovat případná zjištění, určit příčiny, dopad a závažnost zjištění a vypracovat doporučení a závěry.

Interní auditoři musí analyzovat informace, aby zjistili, zda existuje rozdíl mezi hodnotícími kritérii a skutečným stavem posuzované činnosti. Relevantní a přiměřená hodnotící kritéria byla určena postupem popsaným ve fázi přípravy na výkon interního auditu. Rozdíl mezi kritérii a skutečným stavem naznačuje potenciální zjištění, které je třeba zaznamenat a dále vyhodnotit. Pokud počáteční analýzy neposkytují dostatečné důkazy na podporu potenciálního zjištění, musí interní auditoři s náležitou profesní péčí určit, zda je třeba provést další analýzy. U každého potenciálního zjištění musí být následně vyhodnoceno, zda se skutečně jedná o zjištění, a určena jeho závažnost a priorita¹⁵. Jedná-li se o závažné zjištění a orgán veřejné správy je vystaven významnému riziku, musí být zjištění zdokumentováno a uvedeno ve zprávě jako zjištění. Je na uvážení interních auditorů, zda méně závažná zjištění, se zohledněním všech okolností a případně zavedených metodik, reportovat jako zjištění nebo je komunikovat jiným způsobem. U každého zjištění by také měla být zjištěna a popsána jeho kořenová příčina, pokud je to možné.

Na základě svých zjištění musí útvar interního auditu, v souladu s ustanovením § 24 odst. 1 zákona o řízení a kontrole, vedoucímu orgánu veřejné správy předkládat doporučení. Ve spojení se standardem 14.4 Doporučení a akční plány se interní auditoři mohou rozhodnout, zda pouze vypracují doporučení a budou po vedení auditované činnosti požadovat akční plány nebo budou s vedením spolupracovat, aby se na opatřeních dohodli. Konečnou odpovědnost za vlastní opatření nebo akční plán má však vždy pouze vedení. Opatření mají za cíl vyřešit hlavní příčiny zjištění, zmírnit významnost zjištěných rizik na přijatelnou úroveň, případně zkvalitnit posuzovanou činnost. Zjištění a doporučení nebo akční plány musí interní auditoři projednat s vedením posuzované činnosti a v případě neshody umožnit, aby obě strany vyjádřily svá stanoviska a zdůvodnění a pokusily se na řešení domluvit. Pokud se interní auditor a vedení posuzované činnosti neshodnou na výsledcích zakázky, měl by vedoucí útvaru interního auditu spolupracovat s vedoucím orgánu veřejné správy tak, aby napomohl vyřešení. Konkrétní postupy, které naplní požadavky zákona o řízení a kontrole a Globálních standardů ohledně zjištění a doporučení mohou být v rámci orgánů veřejné správy odlišné, postup popsaný ve vzorovém Manuálu je doporučenou možností.

¹³ Např. metodika výběru vzorku, kterou může vedoucí útvaru interního auditu zpracovat pro potřeby útvaru interních auditů.

¹⁴ Pokud interní audit vykonává samostatný interní auditor, může program interního auditu schvalovat vedoucí orgánu veřejné správy.

¹⁵ Určení priority vychází z významnosti souvisejících rizik a stanovené závažnosti zjištění, může ale zohledňovat i další faktory důležité pro orgán veřejné správy, které mohou zdůvodňovat prioritizaci některých zjištění. Vedoucí útvaru interního auditu může stanovit metodiku, jak prioritu zjištění v daném orgánu veřejné správy posuzovat.

Interní auditoři musí k internímu auditu vypracovat závěr, který shrnuje výsledky ve vztahu k jeho cílům a cílům vedení posuzované činnosti. Závěr musí vyjádřit odborný úsudek interních auditorů ohledně celkové závažnosti souhrnných zjištění. Závěry interního auditu musí obsahovat také úsudek interních auditorů o účinnosti procesů řízení, řízení rizik a kontrolních mechanismů posuzované činnosti, včetně potvrzení, zda jsou procesy účinné. Výsledky interního auditu, kterými jsou zpravidla zjištění, jejich závažnost a prioritizace, závěry, včetně závěrů ohledně vnitřního kontrolního systému pro auditovanou oblast a případná doporučení a akční plány, musí být komunikovány s těmi subjekty, které jsou schopny zajistit, že výsledkům bude věnována odpovídající pozornost. To je zpravidla vedoucí zaměstnanec auditovaného útvaru, ale nemusí to tak být vždy. Závěrečná komunikace v rámci orgánu veřejné správy je upravena v ustanovení § 24 zákona o řízení a kontrole, musí být ale zohledněny i další požadavky Globálních standardů, uvedené zejména v principu 15 Komunikujte závěry zakázky a monitorujte akční plány.

V souladu s ustanovením § 24 zákona o řízení a kontrole musí útvar interního auditu vypracovat návrh auditní zprávy, který obsahuje zjištění, závěry, doporučení a datum provedení posledního úkonu interního auditu. K tomuto návrhu se auditovaná osoba může ve lhůtě 15 dnů vyjádřit (pokud není stanovena lhůta delší), přičemž nesplňuje-li vyjádření dané parametry, nemusí jej interní auditoři reflektovat. Interní auditoři vyjádření musí písemně vypořádat, případně zapracovat do auditní zprávy. Vyjádření auditované osoby je přílohou auditní zprávy. Vypořádání vyjádření auditované osoby musí být součástí závěrečné auditní zprávy, která se předá auditované osobě a vedoucímu orgánu veřejné správy. Auditní zpráva musí splňovat i další požadavky, které jsou uvedeny ve standardu 15.1 Závěrečná komunikace zakázky. Mezi ty patří např. požadavek na to, aby byla přesná, objektivní, jasná, stručná, konstruktivní, úplná a včasná, aby obsahovala vysvětlení případného omezení rozsahu nebo nesouladu se standardy, a také závěr týkající se účinnosti řízení a správy, řízení rizik a řídicích a kontrolních procesů, který může být nad rámec závěrů shrnujících výsledky zakázky ve vztahu k jejím cílům.

Ustanovení § 24 odst. 5 zákona o řízení a kontrole upravuje povinnost auditované osoby navrhnout ve lhůtě určené útvarem interního auditu opatření k odstranění nebo prevenci nedostatků a lhůtu pro jejich splnění. Toto ustanovení umožňuje naplnění požadavků standardu 14.4 požadovat od vedení akční plány nebo s ním na nich spolupracovat. Stejný standard také stanoví povinnost projednat doporučení interních auditorů s vedením posuzované činnosti, přičemž o konečném řešení zjištění a rizik z interního auditu a akčním plánem rozhoduje vždy vedení. V případě, že vedoucí útvaru interního auditu posoudí, že je řešení navrhované vedením posuzované činnosti mimo rizikovou toleranci orgánu veřejné správy, musí o tom informovat vedoucího orgánu veřejné správy (viz též standard 11.5 Komunikace přijetí rizika). To požaduje i ustanovení § 25 odst. 2 věta druhá zákona o řízení a kontrole, které stanoví povinnost útvaru interního auditu uvědomit vedoucího orgánu veřejné správy, nebyla-li přijata dostatečná opatření nebo nejsou-li přijatá opatření plněna.

Dokumentaci interního auditu upravuje standard 14.6 Dokumentace zakázky a ustanovení § 22 zákona o řízení a kontrole. Zákon požaduje, aby útvar interního auditu uchovával veškeré dokumenty pořizené v souvislosti s přípravou a výkonem interního auditu a sledováním plnění opatření k odstranění nebo prevenci nedostatků. Globální standardy obecněji uvádějí, že interní auditoři musí zdokumentovat informace a důkazy. Analýzy, hodnocení a podpůrné informace relevantní pro danou zakázku musí být zdokumentovány tak, aby informovaný a obezřetný interní auditor nebo podobně informovaná a kompetentní osoba mohla práci zopakovat a odvodit stejné výsledky zakázky. Metodika k nastavení auditní dokumentace v daném orgánu veřejné správy bude záviset na interních předpisech, možnostech používaného SW spisové služby, případně auditního SW, předepsaných šablonách písemností a dalších zvyklostech. Je-li to účelné, vedoucí útvaru interního auditu může zpracovat podrobnější metodiku vedení spisu, která může obsahovat strukturu auditorského spisu a formu vedení spisu, tedy zda a za jakých okolností bude spis veden elektronicky, fyzicky nebo kombinovanou formou. Přitom musí zohlednit také požadavky na formu stanovené ostatními právními předpisy (např. právní předpisy upravující spisovou službu a archivnictví).

Čl. VI

Realizace interního auditu

- (1) Interní auditoři si opatří nebo vyžádají relevantní, spolehlivé a dostatečné informace, které jim poskytnou přiměřený základ pro formulaci případných zjištění a závěrů zakázky na základě jimi prováděných analýz a porovnání.
- (2) Způsoby, jakými interní auditoři získávají informace, jsou zejména
 - a. rozhovory nebo průzkumy mezi osobami zapojenými do posuzované činnosti,
 - b. přímé pozorování procesu,
 - c. získání potvrzení nebo ověření informací od osoby, která je nezávislá na posuzované činnosti,
 - d. fyzická kontrola nebo zkoumání hmotných důkazů,
 - e. přímý přístup k informačním systémům orgánu veřejné správy za účelem pozorování nebo získávání dat,
 - f. spolupráce s uživateli a administrátory informačních systémů za účelem získání dat.
- (3) Požaduje-li interní auditor originální doklady, vystaví na žádost protistrany potvrzení o jejich převzetí.
- (4) Získané informace interní auditoři analyzují, aby zjistili, zda existuje rozdíl mezi hodnotícími kritérii a skutečným stavem posuzované činnosti. Rozdíly mezi kritérii a skutečným stavem se zaznamenají a dále vyhodnocují, zda se jedná o potenciální zjištění.
- (5) Pokud počáteční analýzy neposkytují dostatečné důkazy na podporu potenciálního zjištění zakázky, musí interní auditoři zjištění vyloučit jako neprokázané, případně provést další analýzy. V tom smyslu musí být upraven program interního auditu.
- (6) Interní auditoři musí vyhodnotit každé potenciální zjištění, přičemž se vyhodnocuje zejména
 - a. zda se jedná o zjištění,
 - b. zda je dostatečně doloženo důkazy,
 - c. jeho závažnost a
 - d. jeho priorita.
- (7) Pro určení závažnosti rizik spojených se zjištěními musí interní auditoři zvážit pravděpodobnost výskytu rizik a dopad, který mohou mít rizika na řízení a správu orgánu veřejné správy, řízení rizik nebo kontrolní procesy.
- (8) Závažná zjištění musí být vždy uvedena ve zprávě z interního auditu, u méně závažných zjištění interní auditoři vyhodnotí, zda je ve zprávě uvádět jako zjištění nebo zda je budou komunikovat jinak¹⁶.
- (9) Interní auditoři ke každému zjištění, pokud je to možné, vypracují doporučení pro vyřešení hlavní příčiny zjištění, zmírnění významnosti zjištěných rizik na přijatelnou úroveň, případně pro zkvalitnění posuzované činnosti.

¹⁶ Například ústně nebo uvedením ve zprávě jako doporučení ke zlepšení.

- (10) Interní auditoři zjištění a doporučení průběžně projednávají s auditovanou osobou, aby vyhodnotili proveditelnost a přiměřenost doporučení.
- (11) Interní auditoři musí k internímu auditu vypracovat závěr, který shrnuje výsledky ve vztahu k cílům interního auditu a cílům vedení. Závěr musí vyjádřit odborný úsudek interních auditorů ohledně celkové závažnosti souhrnných auditních zjištění a o účinnosti procesů řízení, řízení rizik a kontrolních mechanismů posuzované činnosti, včetně potvrzení, zda jsou procesy účinné.
- (12) Přiměřenost a účinnost vnitřního kontrolního systému pro posuzovanou činnost se, podle dopadu na posuzovanou činnost a cíle orgánu veřejné správy, případně další okolnosti, ohodnotí na stupnici:¹⁷
 - a. uspokojivý,
 - b. vyžadující dílčí zlepšení,
 - c. vyžadující významné zlepšení,
 - d. neuspokojivý.

Čl. VII

Auditní zpráva

- (1) Po dokončení realizace interního auditu vedoucí auditorského týmu zajistí vyhotovení písemného návrhu auditní zprávy ve lhůtě do 30 dnů ode dne provedení posledního úkonu¹⁸ interního auditu, ve zvlášť složitých případech do 60 kalendářních dnů.¹⁹
- (2) Návrh auditní zprávy musí být přesný, jasný, stručný, objektivní, výstižný a konstruktivní a musí obsahovat alespoň následující údaje:
 - a. označení auditované osoby,
 - b. složení auditorského týmu,
 - c. označení přizvané osoby, byla-li přizvána, včetně důvodu jejího přizvání,
 - d. označení předmětu interního auditu, jeho cíle a rozsah,
 - e. datum provedení posledního úkonu interního auditu,
 - f. stručné shrnutí posuzované činnosti,
 - g. auditní zjištění, obsahující popis zjištěného stavu věci s uvedením nedostatků, označení kritérií, která nebyla v porovnání se skutečným stavem naplněna, včetně důkazů, ze kterých tato auditní zjištění vycházejí²⁰,
 - h. příčiny vzniku zjištěných nedostatků, jejich závažnost a priorita,

¹⁷ Vedoucí útvaru interního auditu může zpracovat metodiku, jak posuzovat vyhodnocení vnitřního kontrolního systému pro posuzovanou činnost v rámci interního auditu. Stupnice může mít i jiný počet stupňů podle nastavení v jednotlivých orgánech veřejné správy, časté jsou například pouze 3.

¹⁸ Vedoucí útvaru interního auditu může v manuálu konkretizovat poslední úkon nebo možné poslední úkony v rámci interního auditu, tím může být např. projednání předběžných zjištění s auditovanou osobou.

¹⁹ Uvedené lhůty vycházejí z ustanovení § 24 odst. 1 zákona o řízení a kontrole a jsou koncipovány jako maximální. Vedoucí útvaru interního auditu může určit i lhůty kratší.

²⁰ Všechna zjištění musí být projednána s auditovanou osobou tak, aby na nich byla maximální shoda ještě před sestavením návrhu zprávy (viz též čl. VI odst. 10 vzorového Manuálu).

- i. doporučení k nápravě zjištěných nedostatků, ke zlepšení vnitřního kontrolního systému, nebo k předcházení nebo zmírnění rizik,
 - j. závěry shrnující výsledky zakázky ve vztahu k jejím cílům a závěry týkající se přiměřenosti a účinnosti vnitřního kontrolního systému auditované oblasti,
 - k. vysvětlení případných omezení rozsahu nebo nesouladu se standardy při provádění interního auditu,
 - l. datum vyhotovení,
 - m. podpisy všech členů auditorského týmu a vedoucího útvaru interního auditu,
 - n. distribuční seznam.
- (3) Návrh auditní zprávy schválený vedoucím útvaru interního auditu předá vedoucí auditorského týmu auditované osobě před závěrečnou schůzkou. Účelem závěrečné schůzky je prodiskutovat případné rozdíly nebo neshody ohledně výsledků zakázky s cílem dosáhnout dohody a vést diskuzi o proveditelnosti doporučení interních auditorů. O závěrech závěrečné schůzky pořídí vedoucí auditorského týmu zápis.
- (4) Vedoucí auditorského týmu na závěrečné schůzce určí lhůtu, ve které auditovaná osoba navrhne opatření k odstranění nebo prevenci nedostatků a lhůtu pro jejich splnění²¹. Lhůta musí být určena tak, aby akční plán mohl být přílohou konečné auditní zprávy.
- (5) Auditovaná osoba je oprávněna se k návrhu auditní zprávy písemně vyjádřit ve lhůtě do 15 dnů ode dne předání auditní zprávy. Z vyjádření auditované osoby musí být zřejmé, proti jaké části návrhu auditní zprávy směřuje a musí obsahovat odůvodnění²². O tom musí být auditovaná osoba poučena.
- (6) Vedoucí auditorského týmu zajistí vypracování písemného vypořádání vyjádření auditované osoby k návrhu auditní zprávy. Vyjádření auditované osoby nebo jeho část, s níž souhlasí, zapracuje do auditní zprávy, nesouhlas ve vypořádání odůvodní. Je-li to vhodné, může s auditovanou osobou vypořádání vyjádření diskutovat, případně spolupracovat na akčním plánu, aby se na něm shodli. Vypořádání vyjádření schvaluje vedoucí útvaru interního auditu.
- (7) Pokud vedoucí útvaru interního auditu dojde k závěru, že auditovaná osoba tím, že částečně nebo zcela neakceptovala doporučení interních auditorů, přijala takový stupeň rizika, který by mohl být pro orgán veřejné správy nepřijatelný, musí tuto skutečnost s auditovanou osobou projednat. Pokud se v tom ani po projednání neshodnou, uvede se tato skutečnost ve vypořádání vyjádření k návrhu auditní zprávy a vedoucí útvaru interního auditu o tom vhodným způsobem uvědomí vedoucího orgánu veřejné správy.
- (8) Vedoucí auditorského týmu zpracuje auditní zprávu, jejíž přílohou je vyjádření auditované osoby, jeho vypořádání a akční plán. Auditní zprávu schvaluje vedoucí útvaru interního auditu.
- (9) Auditní zpráva se doručí auditované osobě a vedoucímu orgánu veřejné správy zpravidla do 30 dnů ode dne předání vyjádření auditované osoby. Vedoucí útvaru interního auditu auditní zprávu s vedoucím orgánu veřejné správy projedná.
- (10) V případě, že po ukončení interního auditu vedoucí auditorského týmu nebo vedoucí útvaru interního auditu zjistí, že auditní zpráva obsahuje závažné nedostatky nebo opomenutí,

²¹ Viz ustanovení § 24 odst. 5 zákona o řízení a kontrole.

²² Viz ustanovení § 24 odst. 2 zákona o řízení a kontrole.

musí být tyto nedostatky nebo opomenutí ihned odstraněny a opravené informace poskytnuty všem, kteří obdrželi původní zprávu.

Čl. VIII

Auditorský spis

- (1) Vedoucí útvaru interního auditu je zodpovědný za vedení auditorského spisu ke každému internímu auditu.
- (2) Auditorský spis musí uchovávat veškeré dokumenty v souvislosti s přípravou a výkonem interního auditu a sledováním plnění opatření k odstranění nebo prevenci nedostatků²³. Auditní dokumentace musí být vedena tak, aby informovaný a obezřetný interní auditor nebo podobně informovaná a kompetentní osoba mohla práci zopakovat a odvodit stejné výsledky interního auditu.
- (3) Interní auditoři jsou povinni používat vzory dokumentace, které jsou přílohou tohoto manuálu.
- (4) Z ústních jednání v průběhu interního auditu interní auditor vypracuje zápis. Má-li být zápis důkazním prostředkem prokazujícím zjištění, musí být potvrzen osobou, s níž je jednání vedeno (elektronicky nebo v listinné formě).
- (5) Důkazním prostředkem jsou zejména záznamy zhotovené třetí stranou (např. faktury, smlouvy), záznamy zhotovené orgánem veřejné správy (např. různé typy sestav), vyplněné dotazníky, fotografie, audiozáznamy, přepočty (např. kontrola výpočtů nebo číselné správnosti) a jiná pracovní dokumentace prokazující výsledky porovnání a analýz prováděných interními auditory.
- (6) Auditorský spis musí být označen, veden a archivován v souladu s právními předpisy upravujícími archivnictví a spisovou službu a se zásadami a postupy stanovenými vnitřními předpisy orgánu veřejné správy.

5 Poradenská činnost

Služby interního auditu zahrnují poskytování ujištění, poradenství, nebo obojí. Od interních auditorů se očekává, že při provádění zakázek budou uplatňovat a dodržovat Globální standardy, ať už poskytují ujištění, nebo poradenství, není-li v jednotlivých standardech stanoveno jinak. Zákon o řízení a kontrole poradenské služby podrobněji neupravuje, pouze je v ustanovení § 19 odst. 6 vymezuje v rámci věcné působnosti útvaru interního auditu. Globální standardy definují poradenské služby jako služby, prostřednictvím kterých interní auditoři poskytují poradenství zainteresovaným subjektům²⁴ orgánu veřejné správy, aniž by poskytovali ujištění nebo přebírali odpovědnosti za řízení.

Poradenské služby mohou iniciovat interní auditoři nebo jsou prováděny na žádost vedoucího orgánu veřejné správy nebo vedoucích zaměstnanců. Cíle a rozsah poradenských zakázek interní auditoři obvykle stanovují ve spolupráci se zainteresovanými subjekty, které si službu vyžádaly, a ve vzájemné spolupráci vypracovávají i pracovní program. Závěry poradenské zakázky musí být v souladu s cíli a rozsahem zakázky.

²³ Viz ustanovení § 22 zákona o řízení a kontrole.

²⁴ Zainteresovaným subjektem je podle Globálních standardů subjekt, který má přímý nebo nepřímý zájem na činnostech a výsledcích orgánu veřejné správy. Mezi zainteresované subjekty mohou patřit vedoucí orgánu veřejné správy, kolektivní orgány, vedoucí zaměstnanci, zaměstnanci, dodavatelé, regulační orgány, finanční instituce, externí auditoři, veřejnost a další.

Mezi příklady poradenských služeb patří poradenství při zavádění a změnách zásad, postupů, systémů a činností, poskytování forenzních služeb, poskytování školení a zprostředkování diskusí o rizicích a řídicích a kontrolních mechanismech. Při poskytování poradenských služeb se od interních auditorů očekává, že si zachovají objektivitu tím, že nebudou přebírat odpovědnost vedení. Interní auditoři mohou poskytovat poradenské služby v podobě samostatné zakázky (plánované nebo mimořádné), která se bude vykonávat analogicky jako interní audit²⁵, nebo mohou poskytovat poradenské služby menšího rozsahu, které není třeba vykonávat s využitím všech auditních postupů nebo sestavovat písemnou zprávu.

Čl. IX

Poradenská činnost

- (1) Útvar interního auditu poskytuje poradenskou činnost, prostřednictvím které interní auditoři poskytují poradenství vedoucímu orgánu veřejné správy nebo jeho vedoucím zaměstnancům, aniž by poskytovali ujištění nebo přebírali odpovědnosti za řízení.
- (2) Interní auditoři realizují plánované poradenské zakázky nebo mimořádné poradenské zakázky, zpravidla z podnětu vedoucího orgánu veřejné správy nebo vedoucích zaměstnanců.
- (3) Při realizaci poradenské zakázky se postupuje analogicky jako při realizaci interního auditu. Podle povahy zakázky a se zohledněním požadavků vedoucího orgánu veřejné správy a vedení posuzované činnosti lze dohodnout zejména, že
 - a. není nutné formální a zdokumentované hodnocení rizik,
 - b. nemusí být určena hodnotící kritéria,
 - c. nemusí být shromažďovány důkazy pro vypracování zjištění,
 - d. se nebude vyhotovovat návrh zprávy.
- (4) Cíle, rozsah a program poradenské zakázky se vypracují ve spolupráci se stranou, která o poradenskou službu žádá.
- (5) Interní auditoři mohou poskytnout na vyžádání poradenské zakázky menšího rozsahu, které nevyžadují využití auditních postupů a sestavení písemné zprávy. Vedoucí útvaru interního auditu zajistí evidenci těchto zakázek.
- (6) Poradenská činnost nevýznamného rozsahu, která je realizována v rozsahu běžné komunikace, se nemusí evidovat.

6 Sledování plnění opatření

Ve smyslu ustanovení § 25 odst. 1 zákona o řízení a kontrole útvar interního auditu sleduje plnění opatření k odstranění nebo prevenci nedostatků. Zákon o řízení a kontrole současně upravuje i některá práva a povinnosti, které jsou se sledováním opatření spojena. Auditovaná osoba je povinna ve lhůtě určené útvarem interního auditu podat písemnou zprávu o plnění opatření a útvar interního auditu má povinnost uvědomit vedoucího orgánu veřejné správy, nebyla-li auditovanou osobou přijata dostatečná opatření nebo nejsou-li opatření plněna. Informace o opatřeních a jejich plnění musí být v souladu s ustanovením § 28 odst. 2 písm. c) zákona o řízení a kontrole obsahem roční zprávy o výsledcích interního auditu. Standard 15.2 Potvrzení implementace doporučení nebo akčních plánů k tomu uvádí, že interní auditoři musí

²⁵ Globální standardy za určitých okolností umožňují v rámci poradenských zakázek neprovádět dokumentované hodnocení rizik, nestanovovat hodnotící kritéria nebo neshromažďovat důkazy.

potvrdit, že auditovaná osoba realizovala doporučení interních auditorů nebo akční plány. Podle závažnosti zjištění se pak zohledňuje rozsah postupů ověřování implementace, které může zahrnovat dotazování nebo provedení následného hodnocení. Současně Globální standardy upravují možnost aktualizace opatření a také postup při neplnění opatření nebo jejich termínů.

Způsob sledování plnění opatření v praxi vždy záleží na konkrétních podmínkách a zvyklostech v daném orgánu veřejné správy, technických možnostech, auditní vyspělosti organizace apod. Příklad postupu uvedeného v tomto Manuálu je doporučeným postupem, který vychází z převažujících podmínek v orgánech veřejné správy a který je v souladu se zákonem o řízení a kontrole i Globálními standardy.

Čl. X

Sledování plnění opatření

- (1) Vedoucí útvaru interního auditu zajistí vedení databáze zjištění, doporučení a přijatých a realizovaných opatření k odstranění nebo prevenci nedostatků podle jednotlivých auditních zakázek. Databáze dále obsahuje termín realizace přijatých opatření, odpovědnou osobu a výsledek ověření jejich plnění.
- (2) Vedoucí auditorského týmu má, v rámci auditní zakázky, povinnost do databáze zaznamenávat zjištění a doporučení, případně přijatá opatření, a výsledek ověření jejich plnění.
- (3) Vedoucí auditorského týmu sleduje, zda auditovaná osoba ve stanovené lhůtě realizuje přijatá opatření k odstranění nebo prevenci nedostatků. Sledování opatření může mít formu
 - a. ověření realizace přijatého opatření vedoucím auditorského týmu z jemu dostupných informací a z informací předložených vedoucími zaměstnanci na základě žádosti o zprávu o plnění opatření²⁶,
 - b. dotazování vedoucích zaměstnanců,
 - c. interního auditu realizace doporučení a přijatých opatření (dále jen „následný audit“),
 - d. ověření realizace přijatého opatření v rámci plánovaného interního auditu s obdobným zaměřením.
- (4) O formě sledování opatření rozhodne vedoucí auditorského týmu²⁷ na základě významnosti souvisejících rizik a ostatních relevantních okolností.
- (5) V případě, že nebyla přijatá opatření ve stanoveném termínu realizována, vyžádá si vedoucí auditovaného týmu od auditované osoby vysvětlení, které zdokumentuje. Informaci předá vedoucímu útvaru interního auditu, který rozhodne o tom, zda prodloužení nebo nečinností bylo přijato riziko překračující rizikovou toleranci. Pokud toto riziko bylo přijato, projedná to s auditovanou osobou a nedojdou-li ke shodě na dalším postupu, informuje o tom neprodleně vedoucího orgánu veřejné správy.
- (6) Následný audit, bylo-li o jeho provedení rozhodnuto, musí být součástí ročního plánu interního auditu. Cílem následného auditu je vyhodnocení plnění opatření přijatých na základě výsledků předchozího interního auditu. Při výkonu následného auditu se postupuje obdobně podle tohoto manuálu.

²⁶ Viz ustanovení § 25 odst. 1 zákona o řízení a kontrole.

²⁷ O formě sledování opatření může podle zvyklostí či potřeb daného orgánu veřejné správy rozhodovat také vedoucí útvaru interního auditu.

- (7) Vedoucí útvaru interního auditu zpracuje informace z databáze do hodnocení v roční zprávě o výsledcích interního auditu předkládané podle ustanovení § 28 zákona o řízení a kontrole.

7 Podezření nebo zjištění narušení nezávislosti

Tato část navazuje na čl. III vzorového statutu interního auditu v [metodickém pokynu CHJ č. 5 – Statut interního auditu](#), který upravuje nezávislost interního auditu. V souladu se standardem 7.1 Organizační nezávislost jsou v této části upraveny postupy, které interní auditoři musí dodržovat v případě podezření nebo zjištění narušení nezávislosti. Pokud vedoucí interního auditu převeze odpovědnosti nad rámec interního auditu, musí být zavedeny vhodné pojistky a opatření, aby byla nezávislost útvaru interního zachována. Vedoucí interního auditu musí také nejméně jednou ročně potvrdit orgánům společnosti organizační nezávislost útvaru interního auditu.

V tomto Manuálu nejsou upravovány postupy při podezření nebo zjištění narušení objektivit interních auditorů, neboť se předpokládá nastavení metodik k etickým principům v samostatně zpracovaném [Etickém kodexu](#)²⁸. Pokud je v orgánu veřejné správy upřednostněna varianta, že není vypracováván samostatný Etický kodex, zásady a postupy týkající se etických principů se mohou v manuálu uvést.

Čl. XI

Narušení nezávislosti

- (1) Vedoucí útvaru interního auditu je odpovědný za dokumentaci všech případů narušení nebo podezření na narušení nezávislosti interního auditu. Kromě popisu narušení nezávislosti, včetně dopadů na efektivitu a schopnost interního auditu plnit své úkoly, se dokumentují i pojistky a opatření k řízení narušení.
- (2) Pokud má útvar nebo vedoucí útvaru interního auditu jednu nebo více trvalých funkcí nad rámec interního auditu, musí být tyto odpovědnosti, povaha práce a stanovené pojistky a opatření k zajištění nezávislosti zdokumentovány ve statutu interního auditu.
- (3) Vedoucí útvaru interního auditu o všech případech narušení nebo podezření na narušení nezávislosti interního auditu průběžně komunikuje s vedoucím orgánem veřejné správy způsobem přiměřeným jejich závažnosti a uvádí je v roční zprávě o výsledcích interního auditu předkládané podle ustanovení § 28 zákona o řízení a kontrole.

8 Komunikace s vedoucím orgánem veřejné správy a jeho vedením

Pravidelná interakce a komunikace s vedoucím orgánem veřejné správy a dalšími vedoucími pracovníky odpovědnými za oblasti, které jsou klíčové pro naplňování cílů tohoto orgánu, je nezbytná pro efektivní výkon interního auditu.

Na tom, které oblasti či úkoly jsou klíčové pro plnění účelu a cílů organizace musí panovat shoda mezi interním auditorem a vedením orgánu veřejné správy. Tato shoda a vzájemné porozumění by přitom měla být výsledkem komunikace především mezi vedoucím orgánem veřejné správy a vedoucím útvaru interního auditu, který pak může přesněji odhadovat a formulovat rizika a s ohledem na ně vytvářet strategii

²⁸ Viz metodický pokyn CHJ č. 28 – Etický kodex interních auditorů.

interního auditu, roční či střednědobý plán interního auditu a schvalovat program konkrétního auditu. Za ideální lze přitom považovat stav, kdy vedoucí útvaru interního auditu má nejen možnost osobního jednání s vedoucím orgánu veřejné správy, ale má také pravidelný přístup na porady vedení.

Předmětem diskuse mezi vedoucím orgánu veřejné správy a vedoucím útvaru interního auditu by měl být rovněž formát a frekvence podávání výsledků interního auditu. Jak auditní zprávu z konkrétní auditní zakázky, tak roční zprávu o výsledcích interního auditu by měl vedoucí útvaru interního auditu vedoucímu orgánu veřejné správy nejen předat, ale také její obsah komunikovat. Další možnosti a formy komunikace výsledků interního auditu poté závisí především na potřebách vedoucího orgánu veřejné správy, který může požadovat například pravidelnou informaci o plnění akčních plánů, o průběžném stavu plnění ročního plánu interního auditu atd.

Do vlastních vnitřních předpisů a metodických materiálů upravujících činnost interního auditu je poté možné zpracovat výše uvedené teze různými způsoby. V tomto vzorovém Manuálu jsou požadavky na komunikaci interního auditu s vedoucím orgánu veřejné správy, vrcholovým vedením i ostatními vedoucími zaměstnanci zohledněny v příslušných článcích upravujících konkrétní postupy (viz výše). Možným přístupem je uvedení všech požadavků na komunikaci interního auditu v samostatném článku s provazbou na články věcné, či kombinace těchto možností. Obsahem této části manuálu tak může být například shrnutí struktury a obsahu roční zprávy o výsledcích interního auditu nebo shrnutí všech komunikačních povinností, včetně způsobu a formy, s jednotlivými zainteresovanými osobami.

9 Provádění dalších činností uvedených ve statutu interního auditu

Základním posláním interního auditu je poskytovat ujišťovací a poradenské služby v orgánu veřejné správy. Pověřit úvar interního auditu výkonem dalších činností lze jen v případě, že tím nebude narušeno jeho nezávislé postavení. V zákoně o řízení a kontrole je nezávislost interního auditu upravena zejména v ustanovení § 18 a § 16 písm. d), přičemž klíčové je, že interní audit musí být podřízen přímo vedoucímu orgánu veřejné správy a musí mít zajištěnou funkční nezávislost a organizační oddělení od řídicích struktur. Pokud je úvar interního auditu, v mezích dle zákona o řízení a kontrole, pověřen výkonem neauditní činnosti, je vedoucí útvaru interního auditu povinen nastavit pojistné mechanismy a opatření, které nezávislost interního auditu zajistí. Vymezení neauditních činností i odpovídající pojistné mechanismy musí být obsaženy ve statutu interního auditu. Konkrétní pravidla výkonu neauditních činností by měla být následně upravena v manuálu. Níže je uveden příklad nastavení pravidel konkrétní neauditní činnosti – výkonu následné veřejnosprávní kontroly.

Čl. XII

Provádění následných veřejnosprávních kontrol

- (1) Interní auditoři postupují při výkonu následné veřejnosprávní kontroly v souladu se zákonem o řízení a kontrole a zákonem č. 255/2012 Sb., o kontrole (kontrolní řád), ve znění pozdějších předpisů (dále jen „kontrolní řád“).
- (2) Plán veřejnosprávních kontrol je součástí ročního plánu interního auditu, který je sestavován podle ustanovení čl. III tohoto manuálu. Plán veřejnosprávních kontrol je sestavován na základě zdokumentovaného hodnocení legislativních požadavků, hodnocení

rizik, závěrů předchozích nebo externích kontrol a návrhů vedoucího orgánu veřejné správy a vedoucích zaměstnanců.²⁹

- (3) V rámci přípravy na výkon veřejnosprávní kontroly interní auditor postupuje obdobně podle ustanovení čl. IV odst. 1 až 4 tohoto manuálu.
- (4) Primárním hodnotícím kritériem při výkonu veřejnosprávní kontroly je zákonnost. V případě výkonu veřejnosprávní kontroly hospodaření podřízené příspěvkové organizace je dalším hodnotícím kritériem dosažení souladu s pokyny a pravidly, které stanovil orgán veřejné správy jako zřizovatel příspěvkové organizace. V případě výkonu následné veřejnosprávní kontroly poskytované veřejné finanční podpory je dalším hodnotícím kritériem dosažení souladu s podmínkami, za nichž byla veřejná finanční podpora poskytnuta.
- (5) Proces výkonu veřejnosprávní kontroly, včetně jejího zahájení a ukončení se řídí kontrolním řádem.
- (6) Pověření k výkonu konkrétní veřejnosprávní kontroly vydává vedoucí útvaru interního auditu na základě pověření vedoucího orgánu veřejné správy č. j. [...].³⁰
- (7) Protokol o kontrole, který je finálním výstupem z veřejnosprávní kontroly, předává interní auditor kontrolované osobě a útvarům orgánu veřejné správy, kteří jsou ve své působnosti oprávněni činit opatření k nápravě zjištěného stavu nebo ukládat sankce za zjištěné nedostatky v souladu s pravidly upravenými v kontrolním řádu.³¹
- (8) Vedoucí útvaru interního auditu je zodpovědný za vedení kontrolního spisu ke každé veřejnosprávní kontrole. Přitom postupuje obdobně podle ustanovení čl. VIII tohoto manuálu.

Čl. XIII

Závěrečná ustanovení

Tento manuál nabývá účinnosti dnem [.....].

10 Přílohy

Součástí manuálu interního auditu by měly být přílohy, které obsahují vzory písemností, dokladů nebo evidencí používaných v souvislosti s realizací interních auditů a poradenských zakázek, zohledňující v manuálu nastavené zásady a postupy. Vzory písemností, jako jsou plány interního auditu, program nebo zpráva, zpravidla vycházejí z nastavených šablon pro daný orgán veřejné správy a reflektují požadavky spisové služby a další zvyklosti. Přílohy mohou také obsahovat další pomocné písemnosti nebo přehledy, jejichž potřeba vyplývá z legislativy nebo Globálních standardů. Mohou tak být vytvořeny vzory pro akční plán, evidenci opatření, matice rizik a kontrol pro vyhodnocení rizik posuzované činnosti, pracovní listy

²⁹ Zásadní přitom budou v případě veřejnosprávní kontroly hospodaření podřízených příspěvkových organizací zejména návrhy tzv. zřizovatelských útvarů.

³⁰ V případě, že vedoucí orgánu veřejné správy nepověří vydáváním pověření k výkonu konkrétní veřejnosprávní kontroly vedoucího útvaru interního auditu nebo jiného zaměstnance orgánu veřejné správy, vydává v souladu s ustanovením § 4 odst. 2 kontrolního řádu tato pověření sám. Vedoucí orgánu veřejné správy pověření k výkonu veřejnosprávní kontroly vydává i v případě, že je interní audit v orgánu veřejné správy vykonáván jediným samostatným interním auditorem.

³¹ Těmito útvary mohou být například tzv. zřizovatelské útvary, útvar kompetentní k učinění výzvy k vrácení poskytnuté veřejné finanční podpory, útvar kompetentní k vedení řízení o uložení odvodu za porušení rozpočtové kázně, aj.

k dokumentaci výsledků analýz a testování, dokumentaci zjištění a další. Poslední tři jmenované vzory dokumentů jsou dále uvedeny jako příklady k dalšímu využití.

Přílohy

Příloha č. 1 – Matice rizik a kontrol posuzované činnosti

Referenční číslo IA:		Datum:	
Auditní činnost:	Hodnocení rizik a řídicích kontrolních mechanismů posuzované činnosti		
Účel:	Dokumentace rizik a ŘKM pro sestavení programu IA		
Zdroj dat:			
Vyhotovil:			
Supervize:		Datum:	

Posuzovaná činnost (proces)	Rizika	Vyhodnocení rizik	ŘKM

Příloha č. 2 – Záznamový list

Záznamový list k internímu auditu

Referenční číslo IA:		Datum:	
Auditní činnost:			
Účel:			
Supervize:		Datum:	

A. Zdroje dat a informace využité k auditní činnosti: *(uvedou se zdroje a informace, včetně odkazů, kde je hledat)*

B. Popis auditní činnosti (šetření, testování, analýzy ...): *(uvede se, co a jak se šetřilo, testovalo nebo analyzovalo, včetně hodnotících kritérií, popisu hodnocené populace, velikosti vzorku a metody výběru použité k analýze dat...)*

C. Zjištění učiněná v průběhu šetření: *(popíší se všechna potenciální zjištění a jejich významnost)*

D. Zjištění, určená k přenosu do zprávy: *(uvedou se všechna zjištění určená k přenosu do zprávy, včetně hodnotících kritérií, významnosti, důkazů a kořenové příčiny)*

C. Závěr, výsledek šetření:

Vypracoval: *jméno a podpis auditora*

Příloha č. 3 – Dokumentace zjištění

Referenční číslo IA:		Datum:	
Auditní činnost:	Dokumentace zjištění		
Vyhotovil:			
Supervize:		Datum:	

Zjištění č.	Název zjištění:
Hodnotící kritéria	
Popis zjištění	
Kořenová příčina	
Rizika	
Doporučení	